

学校编码: 10384

分类号 _____ 密级 _____

学号: X200411138

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

企业所得税法对所得税会计处理的影响探析

The Research About How Enterprise Income Tax Law Affects Income Tax Accounting

陈兆迎

指导教师姓名: 蔡剑辉 副教授

专业名称: 会计硕士 (MPAcc)

论文提交时间: 2007 年 11 月

论文答辩日期: 2007 年 月

学位授予日期: 年 月

答辩委员会主席 _____

评 阅 人 _____

2007 年 11 月

企业所得税法对企业所得税会计处理的影响探析

陈兆迎

指导教师: 蔡剑辉 副教授

厦门大学

厦门大学博硕士学位论文摘要库

厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

- 1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。
- 2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：

日期： 年 月 日

导师签名：

日期： 年 月 日

摘要

为了适应经济全球化的总体要求，我国会计准则和所得税法按照各自的发展目标和方向进一步加强了国际协调。就会计准则而言，国家财政部已颁布了新会计准则体系，基本实现了会计准则国际趋同的目标；就所得税法而言，新企业所得税法将于 2008 年 1 月 1 日正式生效，标志着所得税法的改革也取得了重大进展。作为市场经济主体的企业，既要根据会计准则的要求进行所得税事项的会计处理，又要按照所得税法的要求依法履行缴纳所得税的义务。由于所得税法和会计准则的目标不同，特别是对所得税问题的认识存在着较大差异，使得所得税法对所得税会计处理产生了重大影响。

随着我国新会计准则体系全面实施和所得税法改革逐步推进，会计准则与所得税法的差异进一步扩大。在当前这样复杂的现实条件下，正确理解税法变化对所得税会计处理的影响，有利于企业准确处理新税法实施后企业所得税会计事项，提高企业会计信息质量，有利于降低企业法律遵从成本，防范企业涉税风险。

本文通过对企业所得税法与会计准则在所得税问题认识上的差异比较分析，阐述了新企业所得税法主要变化及其对所得税会计处理的影响，并从所得税法改革的角度就所得税法与会计准则的协调提出一些肤浅的建议。同时，本文根据新会计准则的要求，阐述了新税法实施后企业所得税会计的实务处理问题。

关键词：所得税法；会计准则；所得税会计

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Abstract

Adapting the overall requirements of economic globalization, international coordination of accounting standards and the Income Tax Law have been strengthened, with their respective development goals and direction. On accounting standards, the Ministry of Finance has issued a new standards system, and has achieved the convergence of the International Accounting Standards goal. On the income tax law, the new tax system will be implemented on January 1, 2008. However, the Income Tax Law impacts the treatment of income tax accounting. Because the income tax law and accounting standards have different goals. As the difference from accounting standards and the Income Tax Law, enterprises' accounting costs and the Income Tax Act compliance costs have been rising.

As China's accounting standards and the income tax law reform step by step, the difference from accounting standards and the income tax law expands further. In such a complex reality, understanding the impact of tax law changes correctly, processing of new corporate income tax after the implementation accurately, will become more important. It will improve the quality of accounting information and reduce corporate legal compliance costs.

This thesis analyzes the difference from enterprise income tax law and accounting standards, and the impact of the new tax law on the implementation of the corporate income tax accounting practice treatment. This thesis also discusses on this term from the income tax law reform perspective: how to coordinate the difference from the income tax law and accounting standards.

Key Words : Income Tax Law Accounting Standards Income Tax Accounting

厦门大学博硕士学位论文摘要库

目 录

绪 论	1
第一章 企业所得税法与会计准则对所得税问题认识上的差异	3
一、对所得税性质认识上的差异	3
二、对所得税组成要素认识上的差异	4
三、对所得税组成要素确认与计量认识上的差异	5
第二章 新企业所得税法主要变化及其对企业所得税会计的影响	9
一、计税基础变化及其影响	9
二、税率变化及其影响	14
三、其他项目变化及其影响	17
第三章 企业所得税法与会计准则的差异协调	19
一、税前扣除项目应充分体现纳税人的费用补偿原则	19
二、在税法中明确规定差异处理的具体办法	22
三、税法在所得税事项的确认与计量方面尽可能体现会计的基本原则	23
四、关注所得税会计核算的薄弱环节	24
五、税收优惠中应多考虑运用间接方式	24
第四章 新企业所得税法实施后所得税会计处理实务	26
一、暂时性差异的确认	26
二、税率变化的调整	27
三、所得税费用的计算	29
四、信息披露	30
五、新企业所得税法实施后所得税会计处理案例分析	31
结束语	35
主要参考文献	36
致 谢	38

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Contents

Introduction.....	1
Chapter I The differences between enterprise income tax law and income tax accounting.....	3
1. The different understanding about income tax nature.....	3
2. The different understanding about income tax elements.....	4
3. The different understanding about the recognition of income tax elements.....	5
Chapter II The main changes of new enterprise income tax as well as their influences on income tax accounting.....	9
1. The changes of income tax base as well as their influences.....	9
2. The changes of tax rate as well as their influences.....	14
3. Other changes as well as their influences.....	17
Chapter III The coordination of accounting standards and income tax law...19	19
1. Deduction items before tax should obey expenses compensation principle...19	19
2. Income tax law should regulate how to deal with differences.....22	22
3. The recognition and measure should be in line with basic accounting principles.....23	23
4. Weak links should be paid attention.....24	24
5. Tax incentives should use more indirect ways to decide24	24
Chapter IV Accounting transactions of income tax under new enterprise income tax law.....	26
1. The recognition of temporal differences.....	26
2. The adjustment of income tax rate change.....	27
3. The calculation of income tax expenses.....	29
4. The disclosure of income tax information.....	30
5. The case of accounting transaction under new enterprise income tax law.....	31
Concluding remarks	35
Preference.....	36
Postscript.....	38

厦门大学博硕士学位论文摘要库

绪 论

企业所得税法和企业会计准则是现代经济制度中两个重要组成部分。前者是企业履行缴纳所得税义务时的行为规范，后者是企业进行会计核算时的行为规范。然而，税法与会计准则之间差异已是不争的事实。一方面，会计目标主要是反映一定经济体制和主要信息使用者的信息要求，是通过对经济活动进行反映和监督来满足各方会计信息使用者的需要。所得税作为企业的一项经济活动，其会计规范的内容与形式必然取决于会计的目标。另一方面，所得税法的基本目标是为了实现国家的财政收入，以法律的形式对政府的征税行为和纳税人的纳税行为作出规范。对所得税法来说，企业所得税是对企业的生产经营所得和其他所得征收的一种税，因此有关所得税事项的规定必然要服从税收理论和立法原则的制约。也就是说，会计准则与企业所得税法目标的分离决定了二者在所得税问题上的认识差异具有客观性和必然性。

当前，我国企业会计准则和企业所得税法正按照各自的发展目标和方向不断地进行改革调整。在企业会计准则改革方面，2006年2月15日国家财政部颁布了企业会计基本准则和38项具体准则。新会计准则体系已于2007年1月1日起首先在上市公司开始实行，大部分的中央企业也将于2008年开始全面执行。毋庸置疑，随着我国新企业会计准则体系的发布实施，我国会计准则改革已基本实现了与国际惯例趋同的目标。在企业所得税法改革方面，2007年3月16日，全国人大常委会正式审议通过了《中华人民共和国企业所得税法》，新税法将于2008年1月1日起生效。新税法与现行的《企业所得税暂行条例》《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》相比，在企业资产或负债的计税基础以及企业的收入费用确认计量方面都发生了较大的变化。

作为市场经济主体的企业，一方面要遵循会计准则的要求，合理地确认、计量、记录和报告所得税费用和递延所得税资产（负债），履行向相关利益者报告财务信息的义务；另一方面，要依据税法的有关规定将会计收益调整为应税收益，以决定当期的应缴所得税税款，履行依法向国家缴纳税收的义务。也就是说，企业必须同时遵从所得税法和企业会计准则两个规范的要求对所得税事项进行合

理合法的处理。

如前所述,所得税法与会计准则对所得税问题认识上的差异具有客观性和必然性。随着改革的推进,二者之间的差异呈现出进一步扩大之势。由于新所得税法的颁布实施,有关企业所得税要素的确认与计量出现较大的变化,必然对企业所得税会计处理产生了新的重大影响。毋庸置疑,在当前这样复杂的现实条件下,如何正确理解企业所得税法变化对所得税会计处理的影响,准确处理新企业所得税法实施后企业所得税事项,降低企业会计核算成本和税法遵从成本,提高企业会计信息质量,防范企业涉税风险,成为当前会计实务界关注的一个热点问题。

厦门大学博硕士论文摘要

第一章 企业所得税法与会计准则对所得税问题认识上的差异

目前我国理论界和实务界在会计准则（会计制度）与税收法规的差异研究中已取得了丰硕的成果^①，这些文献资料分别从不同角度论述了会计与税法差异产生的原因和具体表现，并对会计与税法差异的协调提出了许多建议和意见。本章仅就企业所得税法与会计准则对所得税问题认识上的差异作比较分析。

一、对所得税性质认识上的差异

所得税的性质是指所得税基本属性。自1994年1月1日起，我国不再视将企业所得税为利润分配，而是视为一项费用^②。根据会计准则的定义，费用是指企业日常活动中形成的、会导致所有者权益减少的、与所有者分配利润无关的一项经济利益的流出。因此，就会计准则而言，企业所得税是企业日常活动中形成的经济利益的流出，这种经济利益的流出导致了企业所有者权益的减少，并且与企业向所有者分配利润无关。就所得税法而言，所得税是对企业的生产经营所得和其他所得征收的一种税，属于税收的范畴。也就是说，所得税是国家为了实现其职能，凭借政治权力，按照法律规定的标准，参与社会产品价值的再分配，强制、无偿地取得财政收入的一种手段。可见，所得税法将所得税视为对应税收益的分配，强调所得税的税收的属性；而企业会计准则将所得税视为企业在获得收益时发生的一种费用，强调所得税的费用属性。

① 目前理论界与实务界对税法与会计准则（会计制度）的差异研究文献资料主要有：戴德明，周华. 会计制度与税收法规的协作[M]. 经济研究, 2002. 3; 董树奎, 孙瑞标, 陆炜. 税收法规与企业会计制度差异分析及协调[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2003. 6; 李心源, 戴德明. 税收与会计关系模式的选择与税收监管[J]. 税务研究. 2004. 11; 高允斌. 会计与税法的差异比较及纳税调整[M]. 大连: 东北财经大学出版社. 2003; 高金平. 新会计制度与税法差异分析[M]. 北京: 中国财政经济出版社. 2001; 陈敏. 新旧会计制度. 税收政策精要比较与协调[M]. 北京: 中国财政经济出版社. 2004; 戴德明, 张妍, 何玉润. 我国会计制度与税收法规的协作研究——基于税会关系模式与二者差异的分析[J]. 会计研究. 2005.1; 梁星, 吴丽梅, 王如燕. 企业所得税法与会计制度中收入和费用扣除的差异分析[J]. 税务研究. 2006.1; 许达善, 盖地. 所得税会计[M]. 财政部会计准则委员会主编. 大连出版社. 2005.12

② 许达善, 盖地. 所得税会计[M]. 大连出版社. 2005. 第 8 页

二、对所得税组成要素认识上的差异

所得税是对企业所得(收益)依照规定的税率征收的一种税。因此所得税组成要素主要是指所得和税率两个概念范畴。

(一) 对所得的认识差异

就会计准则而言,所得指的就是“会计收益”。随着我国新会计准则的颁布实施,我国对会计收益确认的指导思想从“收入费用观”逐步转向了“资产负债观”。所谓的资产负债观,是指准则制订者在制定规范某类交易或事项的会计准则时首先会试图定义并规范此类交易产生的有关资产和负债的计量;然后,再根据所定义的资产和负债的变化来确认收益^①。资产负债观把会计看成一种计量资产和负债的手段,其目的是通过定期和经常地估价来计量各项资产和负债的价值乃至整个企业的价值,因此认为企业净资产的保持和增值是衡量企业的主要指标,并通过资产负债表加以反映^②。也就是说,“资产负债表观”是以资产负债表为报表中心,由期末净资产和期初净资产相比较求得当期全面收益,并据此编制业绩报告。根据“资产负债观”的要求,会计收益=期末净资产-期初净资产-本期投资者投入资本+向投资者分配的利润。在资产负债观下,会计准则的关于收益(所得)的确定不需要考虑实现问题,只要企业的净资产增加了,就应当作为收益的实现。这里必须指出的是,在我国现行的会计实务中,有关收益的表述虽然采用了资产负债观的定义,但在对收益的确认计量方面仍然体现了收入费用观关于收入费用的确认计量原则,即:会计利润=收入-费用。

就所得税法而言,所得指的是“应纳税所得额”。税法规定,企业每一纳税年度的收入总额,减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额,为应纳税所得额。即:企业应纳税所得额=收入总额-不征税收入-免税收入-各项允许扣除的费用项目及其加计数。收入总额是指企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。各项允许扣除的项目是指企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出。因此,所得税法主要是先按照实现原则确认收入和费用,然后再确定收益。这种收益概念是以利润表为中心,根据会计税前利润进行调整而产生的,体现收入费

① 许达善.所得税会计[M].大连出版社.2005.第54页

② 杨曙.资产负债观与所得税核算方法[J].北方经济·2006年第10期

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库